

我国现行折旧制度严重阻碍企业的技术创新

Current Depreciation Rate Hinders Technical Innovation in Enterprises

傅家骥

(清华大学经济管理学院教授)

折旧基金是对生产过程中设备资产价值损耗的补偿,是设备资产最初形成时所用投资的逐次回收。它是为更换设备资产提取的准备金,也是一种利用机器产生未来收入的抵偿费用。为此,折旧不仅必须按设备资产的有形磨损,特别是无形磨损提足,而且也决不能把它用在其他用途上。

我国的折旧制度虽然已有一定的变革,包括国务院1985年发布的《国营企业固定资产折旧试行条例》在内,但始终没有成为推动企业技术创新的有力工具,甚至还在相当大的程度上阻碍了现有企业的发展。

我国现行折旧制度存在的问题大体有:

1. 设备折旧年限过长,折旧率偏低,迫使企业不得不推迟设备的更新时间。

据《中国统计年鉴》提供的资料,我国全民所有制企业的综合折旧率,1953年为2.9%,1954~1969年为3%,1970年提高到3.2%,1980年又提高至4.1%,直至1985年国务院颁布《国营企业固定资产折旧试行条例》后,全国国营企业的平均折旧率才提高到5.1%,全国工业企业提高到5.3%。按此折旧率所提取的折旧基金,不必说补偿由技术进步引起的无形磨损的损耗,就连补偿由正常使用发生的有形磨损的损耗也是办不到的。

国外的设备折旧年限远比我国为短,折旧率远比我国为高。这可从表1至表3中的资料看出来。

此外,还应指出,由于我国的财务监督工作不够健全、企业税负过重和成本压力较大等原因,有些企业连本来不高的折旧基金也未按规定提足。例如,哈尔滨某厂的综合折旧率规定为5%,1985~1988年应提折旧947万元,实际只提取448万元,占应提折旧的47.3%,实际折旧率仅为2.4%。又如,某油田1988年应提折旧7.7亿元,实提仅4.5亿元,占应提折旧的58.4%。更有甚者,有个拥有7

亿多元资产的重型机器厂,由于只有微利,多年来根本不提折旧。

还有一些企业,在实行承包之后,由于各种原因完不成逐年增长的承包指标,也常常采用少提折旧基金的办法来人为地提高利润,以“完成”承包定额。据有关主管部门估计,国营企业每年少提或不提折旧的总额达数十亿元。

从世界各国经济发展的历史来看,随着技术进步的加快,都在不断地缩短设备折旧年限,提高折旧率。这是增强企业技术创新能力的十分重要的措施。在竞争的条件下,企业的生产经营就如作战一样,只有兵强马壮才可克敌致胜。否则,如果企业的设备磨损不能加快地得到补偿,则我国的企业将只能继续处于缺少竞争力的地位。我国的经济同世界水平的差距也将难以缩小。

不仅如此,设备资产磨损不能足值补偿,人为地增大企业的利润,一方面会把一部分应提的折旧基金变成所得税,上缴国家用于扩大再生产了,另一方面企业留利增多,在现行的承包制条件下,又会把一部分应提的折旧基金变为集体福利基金和奖励基金,从而推动消耗的膨胀。这两者合起来,必然导致全社会的总需求大于总供给,促使发生新的通货膨胀。

为了提高我国企业技术创新能力和促进我国经济的良性发展,我们必须从根本上解决现有企业设备资产损耗的足值补偿问题。

2. 折旧基金使用的不合理比折旧率低具有更大的危害性。

折旧基金应当用在补偿企业设备资产的磨损上,前面已经作了充分的说明。但是,我国的经济实践并非如此。从主管部门的明文规定中可以看出,我国折旧基金的使用大体上经过了以下四个阶段:

第一阶段,1952年至1966年,企业的折旧基金全部上缴国家财政,由国家统一安排使用。在这15年中,国家集中企业的折旧基金有355亿元,其中以技术组织措施费、新产品试制费、劳动安全保护费和零星固定资产购置费等四项费用的名义返回企业的,只有105亿元,占全部上缴折旧基金的30%。

第二阶段,1967年至1975年,企业提取的折旧基金不再上缴国家财政,改为由主管部门和企业自行安排使用。在这9年中企业共提取折旧基金624亿元。但由于“扩张”思想的冲击,以及宏观上缺乏计划指导,基建规模高度膨胀,新建、扩建项目遍地开花,折旧基金全部被新建、扩建项目占用,致使企业的设备完好率下降到50~60%。

第三阶段,1976年至1980年,国家规定企业的折旧基金改为部分上缴,部分留用。其中,上缴国家财政30%,上缴地方财政或主管部门20%,企业自留50%。这5年中,国家和地方集中的折旧基金,并未返回企业,进行设备更新,而是用在了国民经济的节能、油改煤、支持短线产品等项目上。至于留给企业的部分,由于经济的超高速发展,企业只顾扩张生产能力,不管已有设备如何陈旧落后,把大部分折旧基金用在厂内的新建和扩建项目上了。据1982年国家统计局公报,在1982年企业完成的更新改造投资中,明显属于基本建设性质的至少占40%以上。

第四阶段,1981年至目前,即开始执行国务院《关于对现有企业有重点有步骤地进行技术改造的决定》的时期。这个时期企业的更新改造规划已正式列入国民经济计划,并与基本建设一样,视作固定资产投资计划的重要组成部分,折旧基金也逐步“物归原主”,不再作上缴的硬性规定。

按常理,企业的更新改造工作从此应当出现新局面,但是事实并不如此。首先,干预折旧基金使用的各种规定接踵而至。例如,从1983年起,国家规定折旧基金要上缴15%作能源交通建设基金;从1989年起,又规定再上缴10%作预算外调节基金。这样,使本来就偏少的折旧基金又减少了1/4。此外,据调查,按国家规定,企业还要从折旧基金中支出不少于10%的治理三废措施和10~20%的安全劳动保护措施费。这又使折旧基金减少了约1/4。剩下归企业自己掌握的部分只相当于名义折旧基金的50%。其次,在剩下的约只一半的折旧基金中,企业还要用它来归还贷款本息,补充企业流动资金的不足,购买债券,上缴建筑税,有的企业还要用它来支付职工医药费的不足部分,还有个别企业把折旧基金用于修建职工宿舍。经过这样层层“剥皮”之后,折旧基金也就所剩无几了。

由此可见,我国折旧基金的使用已经远远离开了其本来的经济用途,变成了解决一切没有资金来源的“非法”开支的“机动金库”。这是一种“杀鸡取蛋”的做法。这种做法同工业发达国家相反。所有有竞争力的工业发达国家,无不采用特殊的政策来保护折旧基金不受侵犯,并不断提高折旧率,使企业有足够的资金去不断进行更新改造,以适应竞争的市场变化的需要。而我国却在自我“釜底抽薪”,“杀鸡取蛋”,自己把自己往绝路上逼!

表1 中日部分设备现行折旧年限对照表^①(年)

设备种类	法定折旧年限		设备种类	法定折旧年限	
	中国	日本		中国	日本
纺织设备	16	10	采煤机械及运送带	10	5
金属加工机械	18	10	制氮设备	18	9
炼油设备	18	8	水泥制造设备	15	13
聚乙烯设备	13	8	制碱设备	10	7
炼钢设备	15~18	14	钢管制造设备	16~18	14
汽车制造设备	15	10	制硫酸硝酸设备	8~14	8
染布设备	10	7			

① 日本的数据来源于《日本统计年鉴》(1986年)

表2 日本部分产业的综合折旧率表^①(%)

行业 \ 年份	1970	1975	1980	1982	1983	1984
全产业	12.4	12.6	12.6	12.7	12.4	12.4
建筑业		20.1	17.3	17.9	16.3	14.8
制造业		13.6	14.3	14.9	14.9	15.1
食品制造业		14.9	13.5	13.1	13.7	13.3
纤维工业		12.4	12.0	13.4	11.9	13.4
钢铁工业		10.8	11.6	12.5	11.7	12.2
电气机械器具		18.0	19.1	20.1	20.4	21.0

① 日本综合折旧率的计算方法与我国不同,

$$\text{其综合折旧率} = \frac{\text{当年折旧额}}{\text{固定资产期末净值} + \text{当年折旧额}} \times 100\%$$

表3 美国的固定资产折旧率及折旧年限

财产形态	折旧率(%)	折旧年限(年)
三年的财产	55	4
卡车、办公设备、电脑	44	5
军用机械、飞机	33	6
一般机械、设备及装置物	22	7
火车、船舶、机器、公用事业设备	17	10
不动产	4	28

3. 通货膨胀引起折旧提取不足,严重影响企业的技术创新。

在现行折旧制度中,折旧额等于折旧率乘以设备资产原值减残值。我国固定资产的原值是指资产形成时的原始价格。显然,确定折旧额的计算方法时,并没有考虑物价上涨的因素。实际上,要物价固定不变是不可能的。物价总是要变动的,而且一般呈上涨趋势,只不过经济状况不同的国家物价上涨的幅度大小不同而已。因此,确定折旧额计算方法不考虑物价变动的因素是不合适的。

如果说,在50和60年代,我国物价的变动幅度不大,用固定资产原始价值作基数计提折旧所产生的矛盾还不突出的话,到了60年代末期,特别是改革和开放以来,矛盾就越来越突出了。由于逐步调整不合理的价格体系,引起了许多商品价格上涨,再加上总需求与总供给失衡,引发了大范围的通货膨胀。再按资产原值计提折旧基金,根本不可能补偿资产价值的真实磨损。也就是说,按资产原值提取折旧基金,再也买不来一台与原来相同的设备了。

近几年来通货膨胀因素的影响越来越大。例如,根据国家经济研究中心和国家审计署的测算,1988年国营企业固定资产的重置价值大约是原值的1.6倍。对许多企业和行业来说,这个比值还要更大。据北京炼焦化学厂反映,50年代建立一座焦炉仅需800万元,现在重建同样规模的焦炉大约需8 000万元,即价格上涨了9倍。1988年机床的市场价格与中国机床工业总公司1987年出版的机床价目表相比,上涨了30~50%,比70年代的市场价格上涨了约一倍,比60年代的市场价格上涨了两倍至三倍。南京汽车制造厂拥有3亿元固定资产,年产量为4万辆,如果全部资产折旧完,所得3亿元折旧基金也只能建设一个生产能力为年产1万辆的汽车厂,仅为原来规模的1/4。

从以上几个简单例子可以看出,如果计提折旧的基数仍以资产原始价值为依据,在通货膨胀的情况下,将大大压低实际折旧率,使计提的折旧基金完不成足值补偿资产磨损的任务。这就使近些年来我们在提高折旧率上所作的努力,全部被资产价格的上涨所抵消。

在西方工业发达国家里,当物价持续上涨时,固定资产较旧的企业纷纷要求改变计提折旧的基数,以免夺大利润多纳税金。各国政府也支持按重置成本对资产进行估价的原则,允许纳税人(企业)改变他们计提折旧财产的基数,以反映由通货膨胀所造成的价格上涨。例如,日本在1950年、1951年和1953年连续进行过三次资产评估,以时价为基准来改变企业原有资产的帐面价值,使资产的帐面价值同上涨后的物价挂钩,以消除通货膨胀的影响。荷兰飞利浦公司从1936年以来,一直实行重置成本会计制度,其中包括按重置价格计提折旧。1976年美国证券交易管理委员会在它的《第190号会计论文集》中规定,主要的美国公司从1976年12月25日起,提供重置成本资料,其中包括按生产能力的现行重置成本计算折旧。

当然,在实际工作中,按重置成本对资产作重新估价确有困难。因为应提折旧的资产很少被质量完全相同的资产所更换,而且新资产通常是性能质量更好的资产,所以以折旧为目的确定重置价格,一般要小于重置资产的实际价格。再者,如果价格经常波动,则资产的重置价格也将逐年变动。这要做起来是相当困难的。不过,目前国外有关资产价格的评估技术已经解决了经济实践中所提出的复杂问题。

我国自建国以来的40年中,还从未按重置成本对所有企业的资产进行过评估。这对解决老企业、老工业基地的历史欠帐问题极为不利。资产价值的重置,虽不必年年进行,但40年不变是绝对不合理的。因此,为了正确反映资产在现时价格条件下的真实价值,必须进行一次全面的资产评估,然后在此基础上每3~5年进行一次评估,按重置价格修改资产的帐面价值。

在实际工作中,为减少管理上的困难,可将固定资产分成六大类(参考《国营企业固定资产分类折旧年限表》的分类),用加权平均法分别确定各类资产的价格变动总指数,按此指数调整资产的帐面价值,作为计提折旧的基础。

(责任编辑 宋义荣)

(上接第27页)

题,若不及时解决,势必成为城市化发展的重大障碍。在解决建设资金上,内外结合型城市化模式的渠道比较多,除地方财政外,还利用集体经济的力量,此外还通过同大城市联营等方式利用企业集团资金以及引进外资。这方面的经验有待进一步总结。今后如何开发和利用资源与资金进行城市建设是一个值得重视的问题。

第四、在现阶段的社会、经济条件下,实现农村剩余劳动力从农业向非农业、从乡村到城市的

转移不宜过急。“离土不离乡”,先实现职业转移再实现地域转移的方式,虽然还不是严格意义上的城市化,但有利于开发农村劳动力资源,活跃经济,提高城乡经济效益和社会效益,因此仍应有条件地进行,并逐步完善,为城市化的进一步发展奠定良好的基础。

还应看到,人口城市化的发展在东部沿海地区同西部边疆地区之间很不平衡,西部内陆的人口城市化模式和发展道路应当作为开发西部的一个重要课题,认真加以研究。(责任编辑 孙立明)